

WBE.2023.434 / JH / we

(3-BB.2021.18)

Art. 34

Verfügung vom 30. Juni 2026

Beschwerde-
führerin

A. _____ AG in Liquidation

gegen

Kantonales Steueramt, Geschäftsbereich Recht, Rechtsdienst,
Telli-Hochhaus, 5004 Aarau

Gegenstand

Beschwerdeverfahren betreffend direkte Bundessteuer 2016

Entscheid des Spezialverwaltungsgerichts, Abt. Steuern,
vom 23. November 2023

Der Verwaltungsrichter entnimmt den Akten:

A.

1.

Die A. _____ AG (heute: in Liquidation) wurde am tt.mm 2003 ins Handelsregister des Kantons Aargau eingetragen. Die Gesellschaft hat ihren statutarischen Sitz in E. _____ und bezweckt das Führen eines Malergeschäfts.

2.

Die A. _____ AG verfügte in der Steuerperiode 2016 über Beteiligungen an der B. _____ AG, C. _____ AG sowie an der D. _____ AG.

2.1

In der vorliegend relevanten Steuerperiode verbuchte die A. _____ AG per 31. Dezember 2016 auf dem Konto "1400 Finanzanlagen" Abschreibungen auf den Beteiligungen an der C. _____ AG sowie der B. _____ AG und der D. _____ AG im Gesamtbetrag von gerundet Fr. 436'742.00.

3.

Am 8. Dezember 2017 ging beim Kantonalen Steueramt (KStA) die Steuererklärung 2016 der A. _____ AG ein. Darin deklarierte sie für die direkte Bundessteuer 2016 einen Verlust von Fr. -175'729.00.

4.

Am 21. Januar und 11. März 2020 forderte das KStA die A. _____ AG auf, diverse Unterlagen zur Steuerperiode 2016 einzureichen. Mit Schreiben vom 13. Februar und 29. Oktober 2020 reichte diese die eingeforderten Unterlagen nach.

5.

Am 6. Januar 2021 liess das KStA der A. _____ AG unter anderem einen Veranlagungsvorschlag für die direkte Bundessteuer 2016 zukommen. Darin führte das KStA aus, dass es die Abschreibung im Jahresabschluss 2016 betreffend die Investition in die B. _____ AG in Höhe von Fr. 334'978.75 und die Abschreibung betreffend die C. _____ AG in Höhe von Fr. 48'462.55 sowie betreffend der D. _____ AG in Höhe von Fr. 53'300.24 nicht anerkenne und als steuerbaren Ertrag aufrechne.

6.

Am 5. März 2021 veranlagte das Kantonale Steueramt (KStA) schliesslich die A. _____ AG für die direkte Bundessteuer 2016 mit einem steuerbaren Reingewinn von Fr. 153'416.00. Dabei rechnete es die im Einschätzungsvorschlag vom 6. Januar 2021 aufgeführten Beträge als nicht geschäftsmässig begründeten Abschreibungen zum deklarierten Verlust hinzu.

B.

1.

Dagegen erhob die A. _____ AG mit Schreiben vom 22. März 2021 Einsprache. Darin forderte sie die Aufhebung der definitiven Veranlagungsverfügung für die direkte Bundessteuer 2016 inkl. Steuerrechnung. Weiter beantragte sie, dass die Abschreibung auf der Beteiligung / Forderung B. _____ AG und auf der Beteiligung C. _____ AG zum Abzug zuzulassen seien.

2.

Am 9. November 2021 wies das KStA die Einsprache vollumfänglich ab.

C.

1.

Mit Beschwerde vom 2. Dezember 2021 gelangte die A. _____ AG an das Spezialverwaltungsgericht, Abt. Steuern, und beantragte zusammengefasst, dass der Einspracheentscheid betreffend die direkte Bundessteuer 2016 aufzuheben und die Abschreibungen auf der Beteiligung / Forderung B. _____ AG und der Beteiligung C. _____ AG zum Abzug vom steuerbaren Reingewinn zuzulassen seien.

2.

Das Spezialverwaltungsgericht fällte am 23. November 2023 folgendes Urteil:

1.

Die Beschwerde wird abgewiesen.

2.

Die Beschwerdeführerin hat die Kosten des Beschwerdeverfahrens, bestehend aus einer Staatsgebühr von CHF 1'500.00, der Kanzleigeühr von CHF 350.00 und den Auslagen von CHF 100.00, insgesamt CHF 1'950.00, zu bezahlen.

3.

Es wird keine Parteientschädigung ausgerichtet.

D.

1.

Mit Eingabe vom 18. Dezember 2023 liess die A. _____ AG durch ihre Vertreterin, B&P tax and legal AG, Beschwerde beim Verwaltungsgericht erheben und stellte folgende Anträge:

1.

Das Urteil vom 23. November 2023 sei aufzuheben und die Abschreibung auf der Beteiligung/Forderung B. _____ AG von CHF 334'979 sei zum Abzug vom steuerbaren Reingewinn zuzulassen.

2.

Das Urteil vom 23. November 2023 sei aufzuheben und die Abschreibung auf der Beteiligung C._____AG von CHF 48'463 sei zum Abzug vom steuerbaren Reingewinn zuzulassen.

- unter Kosten- und Entschädigungsfolge -

2.

Am 19. Dezember 2023 überwies das Spezialverwaltungsgericht die Beschwerde mitsamt Verfahrensakten an das Verwaltungsgericht und verzichtete auf die Erstattung einer Vernehmlassung.

3.

Mit Verfügung vom 10. Januar 2024 wurde die Vertreterin aufgefordert eine Vollmacht nachzureichen. Am 17. Januar 2024 ging beim Verwaltungsgericht die schriftliche Vollmacht ein.

4.

Das KStA beantragte mit Beschwerdeantwort vom 23. Januar 2024 die Abweisung der Beschwerde.

5.

Am tt.mm 2024 wurde im schweizerischen Handelsamtsblatt (SHAB) die Meldung publiziert, dass das Verwaltungsratsmitglied F._____ aus dem Verwaltungsrat der Beschwerdeführerin ausgeschieden war. Zuvor war ebenfalls der Verwaltungsratspräsident G._____ aus dem Verwaltungsrat ausgeschieden. Die Beschwerdeführerin verfügte ab diesem Zeitpunkt über kein Verwaltungsratsmitglied mehr.

6.

Mit Publikationsdatum im SHAB vom tt.mm 2024 wurde die Beschwerdeführerin vom Handelsregisteramt des Kantons Aargau aufgefordert, den Organisationsmangel zu beheben, andernfalls die Angelegenheit dem Gericht überwiesen werde. Die Beschwerdeführerin kam der Aufforderung nicht nach. Mit Verfügung vom 9. Oktober 2024 löste das Bezirksgericht H._____ infolge des Organisationsmangels die Beschwerdeführerin auf und ordnete ihre Liquidation nach den Vorschriften über den Konkurs an.

7.

Mit Schreiben vom 13. Dezember 2024 teilte der Vertreter mit, dass das Mandat erloschen sei und künftige Korrespondenzen direkt der Beschwerdeführerin zuzustellen seien.

8.

Am 27. März 2025 sistierte der instruierende Verwaltungsrichter das Beschwerdeverfahren und ersuchte das Konkursamt Aargau, schriftlich mitzuteilen, falls der Konkurs gegebenenfalls mangels Aktiven eingestellt oder widerrufen wird oder der Prozess im Falle der Durchführung des Konkurses

durch die Konkursmasse selbst oder durch einen Abtretungsgläubiger weitergeführt wird.

9.

Am 18. September 2025 verfügte das Bezirksgericht H._____, dass die am 9. Oktober 2024 eröffnete Liquidation nach den Vorschriften über den Konkurs als Konkursverfahren weitergeführt werde. Mit Verfügung des Gerichtspräsidiums H._____ vom gleichen Tag wurde das Konkursverfahren mangels Aktiven eingestellt. Das Konkursamt Aargau benachrichtigte das Verwaltungsgericht nicht über die Einstellung des Konkurses.

Der Verwaltungsrichter zieht in Erwägung:

I.

1.

Das Verwaltungsgericht beurteilt Beschwerden gegen Entscheide des Spezialverwaltungsgerichts, Abt. Steuern, betreffend die direkte Bundessteuer (Art. 145 Abs. 1 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer vom 14. Dezember 1990 [DBG, SR 642.11]; § 7 der Verordnung über die direkte Bundessteuer vom 7. Dezember 1994 [VDBG; SAR 621.111]; § 54 Abs. 1 des Gesetzes über die Verwaltungsrechtspflege vom 4. Dezember 2007 [Verwaltungsrechtspflegegesetz, VRPG, SAR 271.200]). Es ist somit zur Behandlung der vorliegenden Beschwerde zuständig und überprüft den angefochtenen Entscheid im Rahmen der Beschwerdeanträge auf unrichtige oder unvollständige Feststellung des Sachverhalts sowie Rechtsverletzungen (§ 8 VDBG i. V. m. § 48 Abs. 2 und § 55 Abs. 1 VRPG).

2.

Da der Konkurs mangels Aktiven eingestellt worden ist, ist die Sistierung aufzuheben.

3.

3.1

Zur Beschwerde befugt ist unter anderem die steuerpflichtige Person (Art. 145 Abs. 2 i. V. m. Art. 140 Abs. 1 DBG). Die Befugnis zur Beschwerdeerhebung in Steuersachen setzt, einen allgemeinen prozessualen Grundsatz entsprechend, ein schutzwürdiges Interesse an der Aufhebung oder Änderung des angefochtenen Entscheids voraus (HUNZIKER / BIGLER, in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer [BSK-DBG], 4. Aufl., 2022, N 22 zu Art. 140). Die tatsächliche oder rechtliche Situation der beschwerdeführenden Partei muss durch den Ausgang des Verfahrens beeinflusst werden können. Anders ausgedrückt besteht das schutzwürdige Interesse im praktischen Nutzen, den die erfolgreiche Beschwerde der betroffenen Partei eintragen würde (BGE 131 II 587, Erw. 2.1). Das schutzwürdige Interesse muss nicht nur

bei der Beschwerdeeinreichung, sondern auch noch im Zeitpunkt der Urteilsfällung aktuell und praktisch sein (Urteil des Bundesgerichts 1C_9/2021 vom 11. Januar 2021, Erw. 5).

Nach der bundesgerichtlichen Rechtsprechung ist vom Erfordernis des aktuellen Interesses dann abzusehen, wenn sich die aufgeworfenen Fragen unter gleichen oder ähnlichen Umständen jederzeit wieder stellen könnten, an ihrer Beantwortung wegen ihrer grundsätzlichen Bedeutung ein hinreichendes öffentliches Interesse besteht und eine rechtzeitige Überprüfung im Einzelfall kaum je möglich wäre (BGE 150 II 409, Erw. 2.2.1; BGE 131 II 670, Erw. 1.2; AGVE 2013, S. 279, Erw. 1.2.1).

3.2

Die Beschwerdeführerin als steuerpflichtige Person war im Zeitpunkt der Beschwerdeeinreichung durch den angefochtenen Entscheid formell und materiell beschwert und hatte ein schutzwürdiges Interesse an dessen Aufhebung oder Änderung, weshalb sie im Zeitpunkt der Beschwerdeerhebung zur Beschwerde legitimiert war.

Aufgrund der Konkursöffnung hat das vorliegende Beschwerdeverfahren für die Beschwerdeführerin allerdings keinen praktischen Nutzen mehr. Ihr verbleibender Zweck ist jener der Liquidation, womit alle Handlungen der Gesellschaft darauf gerichtet sein müssen. Der Beschwerdeführerin würde damit selbst ein vollständiges Obsiegen im vorliegenden Beschwerdeverfahren nicht zum Vorteil gereichen, hätte dies doch – von der Rückerstattung des Gerichtskostenvorschusses abgesehen – keinen Zufluss von Aktiven, sondern einzig eine Reduzierung von Passiven (Steuerschulden) zur Folge. Durch das Beschwerdeverfahren werden keine Vermögenswerte verwertet.

3.3

Insgesamt ist damit ein aktuelles Rechtsschutzinteresse im Entscheidzeitpunkt zu verneinen. Fehlt eine Voraussetzung der Beschwerdeführung bei Einreichung der Beschwerde, so ist darauf nicht einzutreten; fällt sie im Verlaufe des Verfahrens dahin, so wird die Sache gegenstandslos und das Verfahren ist abzuschreiben (BGE 139 II 404, Erw. 2.2). Ein Ausnahmefall, in dem auf ein aktuelles und praktisches Interesse verzichtet werden kann, liegt nicht vor.

4.

4.1

Fraglich ist zudem, ob die Beschwerdeführerin nach wie vor prozessfähig ist.

Prozessfähigkeit ist Voraussetzung für jede Rechtsmittelerhebung und als Prozessvoraussetzung von Amtes wegen zu prüfen. Sie muss sowohl bei der Beschwerdeerhebung als auch noch im Zeitpunkt der Entscheidungsfällung

vorliegen. Fehlt es bereits zu Beginn an der Prozessfähigkeit, so darf auf die Beschwerde nicht eingetreten werden. Fällt die Prozessfähigkeit nachträglich weg, ist die Beschwerde als erledigt abzuschreiben (BGE 139 II 404, Erw. 2.2). Prozessfähigkeit setzt die Handlungsfähigkeit einer juristischen Person voraus. Nach Art. 54 des Schweizerischen Zivilgesetzbuchs vom 10. Dezember 1907 (ZGB; SR 210) sind juristische Personen handlungsfähig, wenn die nach Gesetz und Statuten hierfür unentbehrlichen Organe bestellt sind.

Die Konkursverwaltung besorgt die zur Erhaltung und Verwertung der Masse gehörenden Geschäfte und vertritt diese insbesondere auch vor Gericht (Art. 240 SchKG). Der Wegfall der Prozessführungsbefugnis bei Konkursöffnung bildet das Gegenstück zum Verlust der Verfügungsbefugnis des Gemeinschuldners über das Massevermögen im Sinn von Art. 204 SchKG. Dies schliesst beispielsweise aus, dass der Gemeinschuldner, trotz eröffneten Konkurses, die Beschwerde an das Bundesgericht erklärt (Urteil des Bundesgerichts 2C_650/2011 vom 16. Februar 2012, Erw. 1.2.2). Mit der Einstellung des Konkurses endet die Zuständigkeit der Konkursverwaltung zur Verwertung der Aktiven. Die Handlungsbefugnis der bisherigen Organe der Konkursiten Gesellschaft beschränkt sich bis zu deren Löschung im Handelsregister aber auf die Durchführung der Liquidation der Gesellschaft (Urteil des Bundesgerichts 4A_163/2014 vom 16. Juni 2014, Erw. 2.1).

4.2

Die Beschwerdeführerin hat infolge der Konkursöffnung die Prozessführungsbefugnis verloren. Nach der Einstellung des Konkurses mangels Aktiven beschränkt sich die Handlungsbefugnisse der Organe auf die Durchführung der Liquidation. Der Konkurs über die Beschwerdeführerin wurde aufgrund Mängel in der Organisation der Gesellschaft angeordnet, da die Verwaltungsratsmitglieder zurückgetreten sind. Soweit aus dem Handelsregistrauszug ersichtlich (zuletzt eingesehen am 30. Juni 2026), hat die Beschwerdeführerin nach wie vor keine Organe bestellt. Ein in diesem Sinn unentbehrliches Organ der Aktiengesellschaft ist der Verwaltungsrat (Art. 707 ff. des Bundesgesetzes betreffend die Ergänzung des Schweizerischen Zivilgesetzbuchs (Fünfter Teil: Obligationenrecht) vom 30. März 1911 [OR; SR 220]). Ist nicht mindestens ein Mitglied der Verwaltung vorhanden, ist die Beschwerdeführerin als Aktiengesellschaft handlungs- und damit prozessunfähig (HUNZIKER / BIGLER, in: BSK-DBG, N 21 zu Art. 140). Zudem hat der Vertreter der Beschwerdeführerin das Mandat mit Schreiben vom 13. Dezember 2024 niedergelegt. Für das weitere Verfahren fehlt ihr somit die für die Prozessfähigkeit notwendige Handlungsfähigkeit i. S. v. Art. 54 ZGB. Mangels Prozessfähigkeit mangelt es der Beschwerdeführerin an der Beschwerdefähigkeit. Da diese nachträglich weggefallen ist, ist die Beschwerde als erledigt abzuschreiben (BGE 139 II 404, Erw. 2.2).

5.

Vorliegend kommt hinzu, dass während des laufenden Beschwerdeverfahrens nicht nur der Konkurs über die Beschwerdeführerin eröffnet wurde, sondern das Konkursverfahren mit Verfügung des Gerichtspräsidiums H._____ vom 18. September 2025 mangels Aktiven eingestellt worden ist. Gemäss geltender Rechtsprechung kann daher das Beschwerdeverfahren vorliegend umgehend eingestellt werden (Urteil des Bundesgerichts 9C_56/2023 vom 15. Mai 2023, Erw. 2.4.1; Art. 207 Abs. 2 i. V. m. Art. 207 Abs. 1 Satz 1 SchKG; ausführlich dazu Urteil des Bundesgerichts 2C_650/2011 vom 16. Februar 2012, Erw. 1.2), ohne weitergehende Überlegungen zur Legitimation und dergleichen anstellen zu müssen. Denn eine Wiederaufnahme des Beschwerdeverfahrens würde von vornherein daran scheitern, dass das Konkursgericht H._____ weder ein ordentliches (Art. 221 ff. SchKG) noch ein summarisches Konkursverfahren (Art. 231 SchKG) angeordnet, sondern vielmehr die Einstellung des Konkursverfahrens mangels Aktiven (Art. 230 SchKG) verfügt hatte (vgl. Urteil des Bundesgerichts 9C_56/2023 vom 15. Mai 2023, Erw. 2.4.1). Dem Handelsregistrauszug (zuletzt eingesehen am 30. Juni 2026), welchen das Verwaltungsgericht von Amtes wegen berücksichtigen kann (Urteile des Bundesgerichts 2C_914/2022 vom 22. November 2022, Erw. 2; 2C_206/2022 vom 9. März 2022, Erw. 1.1), ist zu entnehmen, dass es bei der Einstellung des Konkursverfahrens mangels Aktiven geblieben ist. Zum Widerruf des Konkurses ist es nicht gekommen.

6.

Zusammenfassend ist damit infolge der Konkurseröffnung und Einstellung des Konkursverfahrens mangels Aktiven während des laufenden Beschwerdeverfahrens das schutzwürdige Interesse an der Änderung oder Aufhebung des vorinstanzlichen Entscheids weggefallen. Ebenfalls ist die Beschwerdeführerin aufgrund fehlender Organe nicht mehr prozessfähig. Das Beschwerdeverfahren ist daher als gegenstandslos von der Geschäftsliste abzuschreiben. Zuständig für die Verfahrensabschreibung ist der instruierende Verwaltungsrichter (§ 47 Abs. 1 und 3 VRPG).

II.

Die Kosten des Verfahrens werden grundsätzlich nach Obsiegen und Unterliegen auf die Parteien verlegt (Art. 145 Abs. 2 i. V. m. Art. 144 Abs. 1 DBG; ebenso § 31 Abs. 2 VRPG). Bei Gegenstandslosigkeit gilt als unterliegende Partei wer dafür sorgt, dass das Verfahren gegenstandslos wird. Wird ein Verfahren ohne Zutun einer Partei gegenstandslos, sind die Verfahrens- und Parteikosten nach den abgeschätzten Prozessaussichten zu verlegen oder aus Billigkeitsgründen ganz oder teilweise dem Gemeinwesen zu belasten (RICHNER / FREI / KAUFMANN / ROHNER, Handkommentar zum DBG, 4. Aufl., 2023, N 9 zu Art. 144; ebenso § 31 Abs. 3 VRPG).

Das Verfahren wird vorliegend aufgrund des Wegfalls des Rechtsschutzinteresses und der Prozessfähigkeit der Beschwerdeführerin infolge Auflösung wegen Organmangels und definitiver Einstellung des Konkursverfahrens mangels Aktiven gegenstandslos. Die Beschwerdeführerin hat damit die Gegenstandslosigkeit bewirkt und es sind ihr daher die Verfahrenskosten aufzuerlegen.

Die Höhe der Kosten des verwaltungsgerichtlichen Beschwerdeverfahrens werden durch das kantonale Recht bestimmt (Art. 145 Abs. 1 i. V. m. Art. 144 Abs. 5 DBG). Das vorliegende Beschwerdeverfahren wurde mit Postaufgabe am 18. Dezember 2023 rechtshängig gemacht und fällt damit noch unter das bis zum 30. Juni 2024 geltende Gebührenrecht (§ 29 des Gebührendekrets vom 19. September 2023 [GebührD; SAR 662.110]).

In der Verwaltungsrechtspflege betragen die Staatsgebühren für das Verfahren vor dem Verwaltungsgericht Fr. 500.00 bis Fr. 30'000.00 (§ 22 Abs. 1 lit. c des Dekrets über die Verfahrenskosten vom 24. November 1987 [Verfahrenskostendekret, VKD; SAR 221.150]). Innerhalb dieses Rahmens bemisst sich die Staatsgebühr nach dem Zeitaufwand und der Bedeutung der Sache (§ 3 Abs. 1 VKD). Da kein Entscheid in der Sache gefällt werden musste bzw. das Verfahren als gegenstandslos von der Geschäftskontrolle abgeschrieben wird, kann die Staatsgebühr reduziert werden (§ 23 des Dekrets über die Verfahrenskosten vom 24. November 1987 (Verfahrenskostendekret, VKD; SAR 221.150); AGVE 2000, S. 346). Die Staatsgebühr wird somit unter Berücksichtigung der angefallenen Kosten und der Bedeutung der Sache auf Fr. 2'000.00 festgelegt. Parteikosten sind nicht zu ersetzen (Art. 145 Abs. 2 i. V. m. Art. 144 Abs. 4 DBG i. V. m. Art. 64 Abs. 1 des Bundesgesetzes über das Verwaltungsverfahren vom 20. Dezember 1968 [VwVG; SR 172.021]).

Der Verwaltungsrichter verfügt:

1.

Die Sistierung wird aufgehoben.

2.

Die Beschwerde wird als gegenstandslos geworden von der Geschäftskontrolle abgeschrieben.

3.

Die verwaltungsrechtlichen Verfahrenskosten, bestehend aus einer Staatsgebühr von Fr. 2'000.00 sowie der Kanzleigebühr und den Auslagen von Fr. 200.00, gesamthaft Fr. 2'200.00, sind von der Beschwerdeführerin zu bezahlen.

4.

Es werden keine Parteikosten ersetzt.

Zustellung an:
die Beschwerdeführerin
das Kantonale Steueramt
die Eidgenössische Steuerverwaltung

Mitteilung an:
das Spezialverwaltungsgericht, Abt. Steuern

Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten

Dieser Entscheid kann wegen Verletzung von Bundesrecht, Völkerrecht, kantonalen verfassungsmässigen Rechten sowie interkantonalem Recht innert **30 Tagen** seit der Zustellung mit **Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten** beim **Schweizerischen Bundesgericht**, Schweizerhofquai, 6004 Luzern, angefochten werden. Die Frist steht still vom 7. Tag vor bis und mit 7. Tag nach Ostern, vom 15. Juli bis und mit 15. August und vom 18. Dezember bis und mit 2. Januar. Die unterzeichnete Beschwerde muss das Begehren, wie der Entscheid zu ändern sei, sowie in gedrängter Form die Begründung, inwiefern der angefochtene Akt Recht verletzt, mit Angabe der Beweismittel enthalten. Der angefochtene Entscheid und als Beweismittel angerufene Urkunden sind beizulegen (Art. 82 ff. des Bundesgesetzes über das Bundesgericht vom 17. Juni 2005 [Bundesgerichtsgesetz, BGG; SR 173.110]).

Aarau, 30. Juni 2026

Verwaltungsgericht des Kantons Aargau

2. Kammer

Der Verwaltungsrichter:

J. Huber